



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE TRIBUTOS ESTADUAIS**  
**UNIDADE DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

**SUJEITO PASSIVO:** *GRILL SABOR RESTAURANTE LTDA*

**ENDEREÇO:** *Avenida Nações Unidas, 3099 - princesa Isabel - Cacoal/RO - casa CEP: 76964-121*

**PAT Nº:** *20242700400013*

**DATA DA AUTUAÇÃO:** *29/10/2024*

**CAD/CNPJ:** *43.410.340/0001-01*

**CAD/ICMS:** *00000006119051*

**DECISÃO PROCEDENTE Nº: 2025/1/301/TATE/SEFIN**

1. Venda demercadoria sem emissão de nota fiscal  
2. Defesa Tempestiva  
3. Infração não ilidida  
4. Auto de Infração Procedente.

## **1- RELATÓRIO**

O sujeito passivo, conforme consta nos autos, vendeu mercadorias sem a emissão de notas fiscais, conforme Relatório Circunstanciado (fls 13) no período de 01/01/2022 a 31/12/2023.

A omissão de receita foi apurada ao confrontar os valores declarados pelas instituições de pagamento à SEFIN-RO, no CNPJ da empresa, bem como o valor declarado no CPF da sócia proprietária Sr.<sup>a</sup> Rosemeire Aitede Souza Zenati.

Para a infração foram indicados os artigos 107, VII; 144, §1º, III; 177, VI, §6º; 178, §3º do Decreto 22.721/18 RICMS-RO e para multa, o art. 77, VII, "e", 2 da Lei 688/96.

O crédito tributário, à época da lavratura, tem a seguinte composição:

Tributo ICMS	R\$ 185.320,44
Multa	R\$ 199.268,71
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 411.255,53

Aintimação foi realizada pelo Domicílio Tributário Eletrônico do contribuinte em 31/10/2024 (fls 20) nos termos do artigo 112, inciso IV da Lei nº 688/96.

Houve a apresentação de defesa tempestiva.

## 2 - DAS ARGUIÇÕES DA DEFESA

Em síntese, o sujeito passivo alega em sua defesa que:

I – O valor da multa aplicada não pode ser superior ao valor do imposto corrigido;

II – A SEFIN-RO não tem competência para fiscalizar as declarações PGDAS que são da Receita Federal do Brasil;

III – Inexiste nos autos provas de que a movimentação em favor do CPF da sócia da empresa tenha sido decorrente de vendas de mercadorias no estabelecimento da autuada;

IV – Existe erro no cálculo do Auditor Fiscal que considerou todas as mercadorias como tributadas, quando sabemos que o restaurante vende mercadorias já tributadas por Substituição Tributária. Reclama que o valor dos produtos vendidos por ST devem ser excluídos da base de cálculo do imposto;

V – No cálculo do imposto foi utilizada a alíquota de 17,5% das empresas do Regime Normal de Tributação, mas a empresa é do Simples Nacional, nesse caso, deve ser concedido o crédito do ICMS das entradas de mercadorias e imobilizado no exercício autuado.

Ao final, requer que o auto de infração seja julgado nulo.

## 3 – FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO

O regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 22.721/2018, em seus artigos dispõe:

*“Art. 107. São obrigações, entre outras, do sujeito passivo do imposto e demais pessoas físicas ou jurídicas, definidas como tal neste Regulamento, observados a forma e prazos estabelecidos na Legislação Tributária, além de pagar o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais: (Lei 688/96, arts. 58 e 59)*

VII - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

**Art. 144.** São obrigações acessórias do sujeito passivo as decorrentes da Legislação Tributária, tendo por objeto as prestações positivas ou negativas, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo. (Lei 688/96, arts. 58 e 59)

§ 1º. Sem prejuízo das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

III - entregar ao adquirente, ainda que não solicitado, o documento fiscal correspondente às mercadorias cuja saída promover ou relativo ao serviço prestado;

### 3.1 - Sobre o Item I da Defesa.

Alega o contribuinte que a multa não pode ser superior ao imposto corrigido. Isto porque a data de constituição da multa é lavratura do auto de infração. O ICMS rege-se pela intertemporalidade, ou seja, aplica-se a norma vigente à época do fato gerador. Já a multa, passa a existir no mundo jurídico a partir do seu lançamento. Então, não se pode ser corrigida retroativamente, pois à época da emissão fiscal, não existia a penalidade. Nesse contexto, a multa só pode incidir sobre o valor do imposto – corrigido – e não sobre o valor da operação.

No presente lançamento temos os seguintes valores:

Imposto	R\$ 185.320,44 (sem atualização)
Multa	R\$ 199.268,71 (atualizada pela UPF-RO)

A penalidade aplicada art. 77, VII, “e”, 2 da Lei 688/96, prevê uma multa de 100% do valor do imposto devido, na venda de mercadoria desacompanhada da emissão de documento fiscal.

O valor da multa resultou maior do que o valor original do imposto, em razão de que a Lei 688/96, em seu artigo art. 46, determina que “Para efeito de lançamento de multa calculada de acordo com os incisos II e III do art. 76, o valor da base de cálculo da multa será convertido em quantidade de Unidades Padrão Fiscal do estado de Rondônia - UPF/RO, na data inicial indicada no § 2º, fazendo-se a reconversão em moeda corrente pelo valor daquele indexador na data do lançamento da multa.”

Aplicar a atualização da base de cálculo da multa pela UPF/RO e manter a atualização do imposto pela taxa SELIC, temos resultados diferentes, para o que deve ser o valor do imposto atualizado, em relação a base de cálculo da multa atualizada, que deve manter a correlação de 100% do imposto.

O STF no RE 736.090 (Tema 863), já fixou que:

*“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23”*

Na referida decisão, o STF ponderou que cabe ao Congresso Nacional, por meio de lei complementar, fixar parâmetros para cobrança de multas tributárias que valerão para todos os entes públicos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Enquanto essa lei não for aprovada, os percentuais previstos na Lei federal nº 9.430/1996 (alterada pela Lei nº 14.689/2023) devem funcionar como teto para as multas aplicadas por todos os entes públicos.

A referida decisão vincula todas as administrações públicas e suas leis.

Diante do atual ordenamento jurídico, tem razão o contribuinte, quando afirma que a multa aplicada no presente auto de infração não pode ser superior ao imposto corrigido.

O valor do imposto a partir de 01/02/2021 é atualizado não mais pela UPF/RO e sim pela aplicação da taxa SELIC, nos termos do art. 46-A da Lei 688/96:

*“Art. 46-A. O valor do crédito tributário não quitado na data do vencimento será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento até o último dia domês anterior ao do pagamento.”*

Nota: [Nova Redação](#) Lei nº 4952/21 – efeitos a partir de 01/02/21

O valor do imposto corrigido é o valor original R\$ 185.320,44 adicionado ao percentual da SELIC acumulada até a lavratura do auto de infração R\$ 26.666,38 (Valor conforme Planilha de Cálculo do Crédito Tributário, fls 03) que resultam no montante de R\$ 211.986,82.

### **Quadro Comparativo do valor da Multa Atualizada:**

Valor da Multa Atualizada pela UPF/RO = R\$ 199.268,71

Valor da Multa Atualizada pela Taxa Selic = R\$ 211.986,82

Assim, constatamos que o valor da multa de 100% do valor do imposto atualizado pela UPF/RO é inferior e mais benéfico ao contribuinte, do que considerar o valor da multa como o valor do imposto atualizado pela Taxa Selic.

Napeça básica do auto de infração (fls 02), o valor do tributo não consta como R\$211.986,82, porque o Estado informa o valor original do imposto devido e mantém a atualização monetária da Taxa Selic com o nome da rubrica "Juros" e informa em separado este valor.

A taxa Selic é um índice de juros e também de atualização monetária, ou seja, ela engloba ambos os conceitos. Ela é utilizada como juros moratórios quando não há outra taxa definida na sentença e, simultaneamente, como índice para corrigir o valor da dívida. Este conceito foi definido pelo STJ no [REsp 1.795.982](#) e também utilizado pelo Estado de Rondônia, que não aplica mais a atualização monetária sobre o valor do imposto, apenas a taxa SELIC.

### 3.2 - Sobre o Item II da Defesa.

Argumento sujeito passivo que a SEFIN-RO não teria competência para fiscalizar as declarações PGDAS que são da Receita Federal do Brasil.

O sistema simplificado de tributação, para as micro e pequenas empresas SIMPLES NACIONAL foi instituído pela Lei Complementar n. 123/2006 que fixou a competência de fiscalizar em seu art. 33:

*"Art.33. **A competência para fiscalizar** o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no [art.29 desta Lei Complementar](#) é da Secretaria da Receita Federal e **das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado** ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município."*

Como vimos, uma vez que no Simples Nacional são recolhidos tributos federais, estaduais e municipais, a lei expressamente fixou uma competência compartilhada para a fiscalização das empresas.

O Estado de Rondônia, por intermédio da autoridade fazendária, no caso, os Auditores Fiscais Estaduais, tem sim competência para fiscalizar as empresas do Simples Nacional.

### 3.3 - Sobre o Item III da Defesa.

Afirma o contribuinte que inexistentes autos provas de que a movimentação em favor do CPF da sócia da empresatenha sido decorrente de vendas de mercadorias no estabelecimento da autuada.

Conforme consta no Relatório Circunstanciado (fls 13) “o contribuinte foi visitado” e foi constatado a existência de máquina de venda de cartão no CPF da sócia em uso no estabelecimento do contribuinte.

Os contribuintes apenas devem utilizar-se de máquinas de cartão cadastradas em nome da pessoa jurídica, em seu CNPJ.

Quando constatado a existência máquinas de cartão em nome de terceiros ou mesmo do sócio, os valores recebidos, podem ser considerados como omissão de receita, nos termos do RICMS-RO Decreto n. 22721/18:

*“Art. 177. Para efeito da incidência do imposto de que trata este Regulamento, presume-se a ocorrência de omissão de operações e prestações de serviços tributáveis, realizadas sem pagamento do imposto, na constatação de: (Lei 688/96, art. 72)*

*VI - declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito ou débito;*

*Art. 178. Para efeito da incidência do imposto, presumir-se-á operação tributável não registrada quando constatado: (Lei 688/96, art. 73)*

*§ 3º. Qualquer acréscimo patrimonial não justificado pela declaração de rendimentos apresentada à RFB, para fins de pagamento do imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza, que integrar o patrimônio de pessoa física, titular, sócio ou acionista de firma individual ou de pessoa jurídica contribuintes do imposto, será considerado, em relação aos últimos, como relativo à operação ou prestação tributável não registrada.”*

Importa considerar que tal fato é uma presunção legal e por óbvio, admite prova em contrário.

Diante da previsão legal, temos uma inversão do ônus da prova, devendo agora o contribuinte comprovar a origem dos valores recebidos na máquina de cartão em seu CPF em uso no seu estabelecimento comercial.

Como o contribuinte não apresentou nenhum documento que comprove a origem dos valores recebidos na máquina de cartão registrada no CPF da sócia Sr.<sup>a</sup> Rosemeire Aitede Souza Zenati, a presunção legal de omissão de receita deve ser mantida, principalmente quando verificado que o somatório das notas fiscais emitidas é inferior ao valor das vendas registradas nas máquinas de cartão do CNPJ e do CPF da sócia.

### **3.4 - Sobre o Item IV da Defesa.**

O contribuinte afirma que existe erro no cálculo do Auditor Fiscal que considerou todas as mercadorias como tributadas, quando sabemos que o restaurante vende mercadorias já tributadas por Substituição Tributária. Reclama que o valor dos produtos vendidos por ST devem ser excluídos da base de cálculo do imposto. Apresenta estimativa de que aproximadamente 40% (quarenta por cento) do faturamento de um restaurante refere-se à saída de mercadorias cuja tributação já ocorreu anteriormente (Chopp, Cerveja, Refrigerante).

Como é de notório conhecimento público, os estabelecimentos comerciais que vendem refeições, comumente vendem também refrigerantes e bebidas alcóolicas, sendo muito comum, oferecerem no cardápio cerveja e chopp.

Para que o Auditor Fiscal pudesse considerar no cálculo apenas o valor das refeições, retirar o valor das vendas de produtos que já tiveram a sua tributação encerrada pela Substituição Tributária, seria fundamental que as vendas tivessem sido cobertas com a devida emissão da nota fiscal, na qual constariam exatamente os produtos vendidos e seus valores.

Sem a emissão de nota fiscal, não é possível quantificar o valor exato dos produtos já tributados anteriormente por Substituição Tributária.

O contribuinte apresenta o número de 40% das vendas serem de produtos sujeitos a ST, mas não apresenta a sua fonte ou em qual estudo técnico se baseia essa informação, sequer, apresenta a média desse percentual, com base nas notas fiscais emitidas pela empresa.

A SEFIN-RO não possui nenhum normativo que autorize a redução da base de cálculo do imposto nesses casos, nem fixa esse percentual.

Ao cabo dessas considerações e considerando que a conduta irregular do contribuinte é a única responsável pela impossibilidade de se apurar corretamente a base de cálculo do imposto devido, não temos como acatar esse pedido e consideramos o cálculo do imposto devido como correto.

### **3.4 - Sobre o Item V da Defesa.**

Por último, argumenta o defendente que no cálculo do imposto foi utilizada a alíquota de 17,5% das empresas do Regime Normal de Tributação, mas a empresa é do Simples Nacional, nesse caso, deve ser concedida a empresa o crédito do ICMS das entradas de mercadorias e imobilizado no exercício autuado.

Primeiro, vamos analisar o uso da alíquota de 17,5%. Essa alíquota está prevista no art. 27 da Lei 688/96 e vigorou até 11/01/2024.

Mesmo quando o contribuinte é do Simples Nacional, mas está comprovado a omissão de receita, não declarada no PGDAS, o contribuinte está equiparado ao contribuinte do regime normal, nos termos do Art. 9º, VI do Anexo VIII do RICMS-RO:

## **ANEXO VIII**

### **SIMPLES NACIONAL**

#### **CAPÍTULO IV**

#### **DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES NÃO ABRANGIDAS PELO SIMPLES NACIONAL**

##### **SEÇÃO I**

#### **DAS HIPÓTESES EM QUE O ICMS É DEVIDO FORA DO ÂMBITO DO SIMPLES NACIONAL**

*“Art. 9º. O pagamento do ICMS no regime do Simples Nacional não exclui a incidência do imposto devido na qualidade de contribuinte ou responsável, nas seguintes operações ou prestações, hipótese em que será aplicada a legislação tributária estadual aplicável às demais pessoas jurídicas: ([LC 123/06](#), art. 13, § 1º, inciso XIII)*

*VI - na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;”*

A Lei Complementar nº 123/2006, a esse respeito expressamente dispõe que:

*“Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.”*

Em seu artigo 13 a LC 123/2006 estabelece os impostos que podem ser recolhidos pela

sistemática do Simples Nacional:

*“Art.13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*VII -Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;*

**§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:**

*XIII -ICMS devido:*

*f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;”*

Como visto, a Lei Complementar, expressamente submete as empresas do Simples Nacional a mesma legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, quando realizar uma operação desacompanhada de documento fiscal.

O regime do Simples Nacional traz simplificação de procedimentos e redução da carga tributária, é um regime que favorece o contribuinte, no entanto, quando mesmo beneficiado por uma carga tributária menor, o contribuinte realiza uma sonegação fiscal, uma irregularidade, não pode ser agraciado com a tributação favorecida.

Por essa razão, o cálculo do Auditor Fiscal está correto ao aplicar a alíquota de 17,5%.

Vejamos agora o argumento de que deveria ser concedido ao contribuinte o crédito das aquisições.

A LC nº 123/2006 estabelece que:

*“Art.23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.*

*§1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo*

*Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.”*

Como vimos, a omissão de receita não pode ser tributada no regime do Simples Nacional, sendo aplicada a ela, as regras do regime normal de tributação.

A Lei 688/96 que instituiu o ICMS no Estado de Rondônia, expressamente dispõe que:

*“Art. 35. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária.”*

O contribuinte apenas poderia se utilizar do crédito regularmente escriturado, mas o seu uso apenas é permitido para as operações cuja saída ocorra com débito do ICMS e condicionado à idoneidade da documentação.

Ao cometer a irregularidade de efetuar a venda de mercadorias, sem a emissão de notas fiscais de saída e não escriturar as operações de entrada, que resultaram nas saídas omitidas, não há como admitir o direito a esse crédito.

A penalidade aplicada foi:

Lei 688/96

*Art. 77. As infrações e as multas correspondentes são as seguintes:*

*VII- infrações relacionadas às operações com mercadorias ou bens ou, ainda, aos casos de prestações de serviços:*

*e) multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto incidente sobre o valor da operação ou da prestação:*

*2. pela aquisição, importação, recebimento, posse, transporte, estocagem, depósito, venda, exportação, remessa ou entrega de mercadorias desacompanhadas do documento fiscal próprio ou em situação fiscal irregular;”*

A penalidade aplicada coaduna-se perfeitamente a infração cometida.

O presente auto de infração atende a todos os requisitos do art. 100 da Lei 688/96 e está corretamente instruído com:

- I - Designação de Serviço de Fiscalização - DFE (fls 04);
- II – Relatório Circunstânciado (fls 13-18);
- IV - Demonstrativo da Base de Cálculo e Origem do Crédito Tributário (fls 03);
- V - Termo de Encerramento (fls 19).

Considerando os documentos juntados aos autos e o que dispõe a legislação tributária analisada, somos favoráveis à manutenção desta ação fiscal, vez que possui fartas provas materiais que a embasam.

Após a decisão definitiva na esfera administrativa do presente auto de infração, sugerimos o envio de cópia deste PAT ao Ministério Público Estadual para investigar a possível ocorrência de crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei 8137/90.

#### **4 – CONCLUSÃO**

De acordo com o previsto no artigo 15, I, da Lei nº 4929/2020 no uso da atribuição disposta no artigo 79, II, do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo Tributário – TATE, aprovado pelo Decreto nº 9157, de 24 de julho de 2000, julgo o auto de infração **PROCEDENTE** e **DEVIDO** o crédito tributário no valor de R\$ 411.255,53 (Quatrocentos e onze mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e três centavos) que deverá ser atualizado, inclusive com juros de mora, até a data do seu pagamento.

#### **5 – ORDEM DE INTIMAÇÃO**

Fica o sujeito passivo intimado a recolher o crédito tributário devido no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência deste com o direito a redução da multa em 40% (quarenta por cento), se efetuada até 30 (trinta) dias contados da intimação do julgamento em primeira instância.

Restando garantido o direito de recurso voluntário à Câmara de Segunda Instância, no mesmo prazo, sob pena de inscrição em Dívida Ativa do Estado e a consequente ação de execução fiscal.

*Porto Velho, 24/06/2025 .*

***ANDERSON APARECIDO ARNAUT***

***JULGADOR DE 1ª INSTÂNCIA***



Documento assinado eletronicamente por:

**ANDERSON APARECIDO ARNAUT, Presidente do TATE,** :

Data: **24/06/2025**, às **10:11**.

Conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015.